Tribunal administratif
du Grand-Duché de Luxembourg
3e chambre

Numéro 34597 du rôle
Inscrit le 27 mai 2014

Audience publique du 22 avril 2015

Recours formé par
Madame ... et consort, …
contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes
en matière d'établissement en commun de revenus d'entreprises collectives et de copropriétés

---

JUGEMENT

Vu la requête inscrite sous le numéro 34597 du rôle et déposée le 27 mai 2014 au greffe du tribunal administratif par Madame ..., demeurant à L-…, déclarant agir aussi au nom de Madame ..., épouse ..., demeurant à L-…, et de Madame ..., demeurant à L-…, portant recours en réformation contre une décision du directeur de l'administration des Contributions directes du 7 mars 2014 suite à une réclamation contre le bulletin d'établissement des revenus d'entreprises collectives et de copropriétés de l'année 2012 émis le 28 août 2013.

Vu le mémoire en réponse du délégué du gouvernement déposé au greffe du tribunal administratif le 14 août 2014

Vu le mémoire en réplique déposé par Madame ... au greffe du tribunal administratif le 30 décembre 2014 ;

Vu les pièces versées en cause et notamment la décision entreprise ;

Le juge-rapporteur entendu en son rapport, ainsi que Madame ... et Monsieur le délégué du gouvernement Sandro Laruccia en leurs plaidoiries et explications respectives à l'audience publique du 18 mars 2015.

En date du 28 août 2013, le bureau d'imposition d'..., section des personnes physiques, de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le bureau d'imposition », émit à l'égard de la « *copropriété ... les consorts* » un bulletin d'établissement des revenus d'entreprises collectives et de copropriétés pour l'année 2012, ci-après désigné par « le bulletin », en retenant plus particulièrement un bénéfice de cession suivant l'article 99ter de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu, en abrégé « LIR », de l'ordre de … € et attribua la quotepart de chacun des indivisaires au titre de ce bénéfice de cession à … €.

Par un courrier daté du 20 novembre 2013, entré au service contentieux de l'administration des Contributions directes le 25 novembre 2013, Madame ..., déclarant agir également au nom de ses sœurs ... et ..., introduisit une réclamation contre ledit bulletin auprès du directeur de l'administration des Contributions directes, ci-après désigné par « le directeur ».

Par une décision du 12 février 2014, le directeur ordonna la mise en intervention de Madame ... et de Madame ....

Par une décision du 7 mars 2014, inscrite sous le n° … du rôle, le directeur rejeta comme non fondée la réclamation. Cette décision est libellée comme suit :

« […] *Vu la requête introduite le 25 novembre 2013 par la dame ... ..., demeurant à L-..., pour réclamer contre le bulletin de l'établissement en commun des revenus d'entreprises collectives et de copropriétés de l'année 2012 de la copropriété ... LES CONSORTS, émis le 28 août 2013 ;*

Vu le dossier fiscal ;

Vu les mises en intervention d'office, en date du 12 février 2014, de toutes les parties (§ 219, alinéa 1er, première phrase AO) et notamment des dames ... et ..., les ..., qui, aux termes du paragraphe 239, alinéa 1er, numéros 1 et 3 AO, avaient qualité pour entreprendre le bulletin litigieux commun, mais ne l'ont pas fait ;

Vu les §§ 102, 107, 228, 238, 254, alinéa 2 et 301 de la loi générale des impôts (AO)

Considérant que la réclamation a été introduite par qui de droit (§ 238 AO), dans les forme (§ 249 AO) et délai (§ 245 AO) de la loi, qu'elle est partant recevable ;

Considérant que la réclamante fait grief au bureau d'imposition d'avoir commis des erreurs en recherchant le prix d'acquisition de la maison d'habitation sise à ..., prix d'acquisition qui est utilisé, entre autres, à des fins de détermination de la plus-value inhérente à l'immeuble et découverte lors de la vente ;

Considérant qu'en vertu du § 243 AO, une réclamation régulièrement introduite déclenche d'office un réexamen intégral de la cause, sans égard aux conclusions et moyens de la réclamante, la loi d'impôt étant d'ordre public ;

qu'à cet égard, le contrôle de la légalité externe de l'acte doit précéder celui du bien-fondé ;

qu'en l'espèce la forme suivie par le bureau d'imposition ne prête pas à critique ;

Considérant qu'en date du 22 août 2013 la réclamante a fait parvenir au bureau d'imposition la déclaration pour l'établissement en commun des revenus d'entreprises collectives et de copropriétés de l'année 2012 relative à l'immeuble sis à ..., détenu en indivision par elle ensemble ses deux sœurs, la dite déclaration étant accompagnée du formulaire « 700 F », communément appelé « revenu provenant de plus-values réalisées lors de la cession d'immeubles du patrimoine privé » et destiné à déclarer et à déterminer les plus-values de cession au sens des deux articles 99bis et 99ter de la loi concernant l'impôt sur le revenu (L.I.R.) ; que la plus-value réalisée en l'espèce tombe de plein droit sous les dispositions de l'article 99ter L.I.R., la maison à ... ayant été détenue pendant bien plus de deux ans ;

Considérant que la requérante, par le biais du dit formulaire « 700 F », a déclaré à titre de prix d'acquisition de l'immeuble en cause un prix de ... francs, ce qui équivaut à

environ ... euros, prix d'acquisition qui fut dès lors réévalué à l'aide d'un des coefficients prévus à l'endroit de l'article 102 L.I.R., en l'espèce celui correspondant à l'année 1964, s'élevant plus précisément à 5,23 ; que le prix d'acquisition à prendre en compte, prix d'acquisition d'ailleurs non contesté car corroboré par un justificatif fiable, se chiffre donc à ... euros ;

Considérant encore que la réclamante a fait valoir des frais d'obtention, d'ailleurs non douteux, à raison de ... euros, le prix d'acquisition à considérer pour le calcul de la plus-value dégagée se chiffrant dorénavant à ... euros ; que ce prix a été accepté tel quel par le bureau d'imposition, ni sa provenance ni son mode de calcul n'ayant prêté à critique ; qu'en ce qui concerne le justificatif sur lequel la requérante s'est basée afin d'être en mesure de retrouver le prix que son père a déboursé à l'époque pour faire construire la maison, il y a lieu de mettre en exergue que celui-ci représente une pièce dénommée « Description de construction nouvelle » et envoyée en 1966 par le Service des évaluations immobilières de l'Administration des contributions directes aux mains du père de la réclamante ; que ce formulaire a en général comme objectif de recueillir le détail du prix de revient d'un immeuble directement auprès du propriétaire respectif, en l'espèce auprès du père de la requérante, ce manuscrit s'avérant en l'occurrence d'ailleurs la seule pièce restante à témoigner du prix de revient de la maison, des factures en bonne et due forme n'existant plus aujourd'hui ;

Considérant que ce n'est qu'après réception du bulletin litigieux que la requérante semble s'être rendu compte que la plus-value dégagée s'avère tout de même un cran trop élevée par rapport à celle qu'elle avait initialement en tête, de sorte que par la suite elle a dû réfléchir et se faire des idées afin de trouver un moyen pour l'atténuer ; qu'elle s'est alors basée sur le rapport du 20 mars 2008 du sieur …, expert judiciaire assermenté en bâtiment, celui-ci ayant procédé à une estimation de la valeur actuelle du marché de l'immeuble litigieux, rapport que la requérante a fait dresser afin de pouvoir se faire une idée du prix qu'elle peut valablement demander aux acquéreurs potentiels ;

Considérant dès lors que tout en ne faisant en principe autre chose que de contester sa propre déclaration et ses propres calculs, la réclamante entend convaincre le directeur statuant au contentieux de se baser sur des estimations, soient-elles originaires d'un expert assermenté, au lieu de se baser sur des faits réels et approuvés ; qu'en matière fiscale, l'estimation et, dès lors, la taxation (au sens du § 217 AO) constituent cependant des moyens dont il y a lieu de se servir uniquement lorsque les faits réels, destinés à rechercher et déterminer les bases d'imposition, font défaut ; qu'en présence néanmoins de faits certains, tel en l'espèce le formulaire rempli par le père de la réclamante qui fait état du prix d'acquisition historique exact, il importe de se référer encore et toujours à la réalité et non pas à des estimations ; qu'il en découle que les éléments nouvellement soumis dans le cadre de l'instance contentieuse de la part de la réclamante sont à rejeter comme inadmissibles, de sorte que la plus-value telle qu'elle fut déclarée et acceptée initialement par le bureau d'imposition est à maintenir ;

Considérant que pour le surplus, l'imposition est conforme à la loi et aux faits de la cause et n'est d'ailleurs pas autrement contestée.

PAR CES MOTIFS

reçoit la réclamation en la forme,

la rejette comme non fondée. […] »

Par une requête déposée au greffe du tribunal administratif le 27 mai 2014, Madame ... ..., épouse ..., déclarant agir en son nom et au nom personnel et pour le compte de ses sœurs ..., épouse ..., et ..., introduisit un recours non autrement qualifié contre la décision du directeur du 7 mars 2014.

A défaut d'indication par Madame ... quant à la nature du recours, il y a lieu d'admettre que celle-ci a entendu introduire le recours prévu par la loi.

Conformément aux dispositions combinées du paragraphe 228 de la loi générale des impôts du 22 mai 1931, appelée « Abgabenordnung », en abrégé « AO », et de l'article 8 (3) 1. de la loi modifiée du 7 novembre 1996 portant organisation des juridictions de l'ordre administratif, le tribunal est compétent pour statuer comme juge du fond sur le recours dirigé par un contribuable contre une décision du directeur ayant statué sur les mérites d'une réclamation de sa part contre un bulletin de l'impôt sur le revenu.

Le tribunal est partant compétent pour connaître d'un recours en réformation dirigé contre la décision directoriale du 7 mars 2014.

A l'audience des plaidoiries, le délégué du gouvernement a demandé le rejet du mémoire déposé le 30 décembre 2014 au greffe du tribunal administratif par Madame ... ..., déclarant agir en son nom et au nom personnel et pour le compte de ses sœurs ..., épouse ..., et ..., comme étant tardif.

Aux termes de l'article 5 (5) de la loi modifiée du 21 juin 1999 portant règlement de procédure devant les juridictions administratives, ci-après désignée par « la loi du 21 juin 1999 », « *Le demandeur doit fournir une réplique dans le mois de la communication de la réponse* », et aux termes de l'article 5 (6) de la même loi « *Les délais prévus aux paragraphes 1 et 5 sont prévus sous peine de forclusion* », étant précisé qu'en vertu du même article, ces délais sont suspendus entre le 16 juillet et le 15 septembre. Il s'ensuit qu'en l'espèce, le délai pour déposer le mémoire en réplique a expiré, compte tenu de la suspension des délais jusqu'au 15 septembre, le 15 octobre 2014, de sorte que le mémoire en réplique de Madame ..., déposé le 30 décembre 2014, doit être écarté pour être tardif. La pièce déposée ensemble avec le mémoire en réplique n'est cependant pas à écarter dans la mesure où le délai de forclusion prévisé n'est prévu que pour les mémoires et non pas pour les pièces, qui peuvent, au regard des dispositions de l'article 8 (6) de la loi du 21 juin 1999, précitée, être déposées jusqu'avant le rapport à l'audience.

Le délégué du gouvernement soulève ensuite l'irrecevabilité du recours pour autant qu'il est introduit au nom et pour le compte de Madame ... et de Madame ..., au motif que Madame ... ..., à défaut d'avoir la qualité d'avocat, d'expert-comptable ou encore de réviseur d'entreprises, n'aurait pas qualité pour introduire un recours devant le tribunal administratif pour le compte de ses sœurs.

Face à cette contestation Madame ... ... a déposé comme pièce un exemplaire de la requête introductive d'instance paraphée par Madame ... et de Madame ..., et signé par celles-ci en dernière page avec la mention « *lu et approuvé* » de leur part.

En matière de contentieux des contributions directes, en vertu de l'alinéa 2 de l'article 2 de la loi modifiée du 10 août 1991 sur la profession d'avocat, les justiciables peuvent agir par eux-mêmes devant le tribunal administratif ou se faire représenter ou assister par un expert-comptable ou un réviseur d'entreprises, dûment autorisé à exercer sa profession, ceci par exception à la règle suivant laquelle, en vertu de l'article 1er de la loi du 21 juin 1999, tout recours devant le tribunal administratif doit être formé par une requête signée par un avocat à la Cour et suivant laquelle, en vertu de l'article 2 (1) de la loi précitée du 10 août 1991, seuls les avocats peuvent représenter les parties devant les juridictions. Si ainsi la loi prévoit, par exception à la représentation par un avocat, la possibilité de la représentation par un tiers, qui n'est pas avocat, dans le cadre d'un recours devant le tribunal administratif en matière d'impôts directs, cette faculté est réservée aux experts-comptables et aux réviseurs d'entreprises, dûment autorisés à exercer leur profession, sans que cette possibilité puisse être étendue à tout tiers même s'il a reçu, le cas échéant, un mandat *ad litem*. Madame ... ... n'ayant pas la qualité d'expert-comptable ou de réviseur d'entreprises, elle n'a pas qualité pour introduire un recours devant le tribunal administratif au nom et pour le compte de ses deux sœurs, les dames ... et ..., sans que la circonstance que celles-ci ont *ex post* confirmé leur accord avec l'introduction d'un recours par la signature d'un exemplaire de la requête introductive d'instance ne puisse énerver cette conclusion.

Il s'ensuit que le recours est à déclarer irrecevable pour autant qu'il est introduit au nom et pour le compte des dames ... et ....

Il est en revanche recevable pour autant qu'il est introduit par Madame ... ... en son nom personnel, pour avoir par ailleurs été introduit dans les formes et délai prévus par la loi.

A l'appui de son recours, la demanderesse conteste le bulletin quant au montant de la plus-value réalisée sur la cession d'un immeuble sis à ... en 2012.

Elle fait valoir que la valeur d'acquisition prise en compte pour déterminer la plus-value serait inexacte, en reprochant au bureau d'imposition de s'être appuyé sur des éléments figurant au dossier fiscal de son père et datant de 1966.

Elle soutient que comme la pièce jointe au formulaire de déclaration de la plus-value contiendrait des données erronées et à défaut d'avoir trouvé d'autres éléments, il faudrait s'appuyer sur une expertise judiciaire réalisée en 2007/2008 dans le cadre d'un partage successoral. La valeur d'acquisition du bien pourrait dès lors être calculée à partir de cette expertise en fonction de la base de l'indice de la construction de 1964.

S'agissant du document sur lequel le bureau d'imposition s'est appuyé, la demanderesse soutient que celui-ci contiendrait des indications inexactes, à la fois s'agissant du prix de revient indiqué, que du volume de la construction.

Ainsi, la largeur de la façade serait en réalité de 10,30 mètres au lieu de 8,30 mètres. S'agissant des profondeurs, les cotes réelles indiquées seraient de 7,30 mètres au lieu des 6,20 mètres indiqués sur le formulaire litigieux, respectivement de 13,00 mètres au lieu des 8,10 mètres indiqués.

Il s'ensuivrait que la surface brute au sol renseignée sur ce document serait significativement inférieure à la réalité, telle que cela serait documenté par l'expertise ...

Il en serait de même de la surface du terrain qui serait de 5,08 ares, alors que sur le document figurant au dossier de l'administration serait indiqué une surface de 3 ares. La largeur du terrain indiquée serait également erronée alors qu'en réalité elle serait de 10,30 mètres.

La demanderesse reproche par ailleurs au bureau d'imposition de ne pas avoir tenu compte de la valeur du terrain alors qu'il s'agirait d'un terrain situé à l'intérieur du périmètre de construction du village et qu'il représenterait dès lors une partie non négligeable du prix de vente, tout en relevant que l'expert ... aurait établi la part du terrain à 45 %.

Le délégué du gouvernement conclut au rejet du recours en reprenant en substance les motifs à la base de la décision du directeur. Il donne à considérer que le prix d'acquisition de l'immeuble litigieux pris en considération serait celui déclaré par les copropriétaires eux-mêmes, qui à son tour serait basé sur le formulaire intitulé « *description de construction nouvelle* » envoyé en 1966 par le père de la demanderesse au service des évaluations immobilières. Le délégué du gouvernement fait encore valoir qu'au regard des dispositions du paragraphe 166 AO, des demandes de modification par rapport à une déclaration, par lesquelles un contribuable revient *a posteriori* sur ses propres déclarations, ne seraient pas admissibles.

Par ailleurs, il soutient que le prix d'acquisition ne pourrait être déterminé à partir de l'expertise invoquée par la demanderesse qui ne constituerait qu'une estimation, alors qu'en matière fiscale la taxation constituerait un moyen dont il faudrait se servir uniquement lorsque les faits réels destinés à déterminer les bases d'imposition font défaut, ce qui ne serait pas le cas en l'espèce au regard du formulaire rempli par le père de la demanderesse. S'agissant de l'argumentation de la demanderesse que les déclarations de son père se référeraient à un projet de construction qui aurait subi des transformations en cours des travaux, le délégué du gouvernement fait valoir que cette thèse serait contredite par le formulaire litigieux puisqu'il y serait indiqué que l'immeuble aurait été habitable à partir du 15 mai 1965. Enfin, le délégué du gouvernement insiste sur les règles de preuve inscrites à l'article 59 de la loi du 21 juin 1999.

Aux termes de l'article 99ter LIR, envisageant en son paragraphe 1er l'imposition du revenu provenant de l'aliénation à titre onéreux, plus de deux ans après leur acquisition ou leur constitution, d'immeubles qui ne dépendent ni de l'actif net investi d'une entreprise, ni de l'actif net servant à l'exercice d'une profession libérale, le revenu de cession ainsi soumis à l'impôt « *est égal à la différence entre, d'une part, le prix de réalisation et, d'autre part, le prix d'acquisition ou de revient augmenté des frais d'obtention* ». Le prix d'acquisition d'un bien est défini par l'article 25 LIR comme étant « *l'ensemble des dépenses assumées par l'exploitant pour le mettre dans son état au moment de l'évaluation* », et le prix de revient est défini à l'article 26, paragraphe 1er LIR comme étant celui qui « *comprend toutes les dépenses assumées par l'exploitant en raison de la fabrication du bien envisagé* ». Par ailleurs, la détermination du prix d'acquisition respectivement du prix de revient est à effectuer conformément aux dispositions de l'article 102 LIR et le prix est plus particulièrement réévalué conformément au paragraphe 6 dudit article 102 LIR.

En l'espèce, il n'est pas contesté que le prix d'acquisition de l'immeuble litigieux, tel qu'il a été retenu par le bureau d'imposition, est celui déclaré par la copropriété elle-même, tel que cela se dégage du formulaire intitulé « *Revenu provenant de plus-value réalisée lors de la cession d'immeubles du patrimoine privé* » visant l'année 2012, qui indique un prix

d’acquisition de l’ordre de … LUF, auquel a été appliqué le coefficient de réévaluation inscrit à l’article 102 LIR. Il se dégage encore du formulaire intitulé « *description de la construction nouvelle* », rempli par le père de la demanderesse à l’époque de la construction de l’immeuble, que c’est ce montant de … LUF, qui a été déclaré à titre de frais de construction de l’immeuble.

Il s’ensuit que l’imposition effectuée par le bureau d’imposition correspond *a priori* aux déclarations de la demanderesse corroborées par des pièces objectives.

La demanderesse argumentant en substance que cette déclaration contiendrait des erreurs, il lui appartient, conformément à l’article 59 de la loi du 21 juin 1999 de fournir « *la preuve des faits libérant de l’obligation fiscale ou réduisant la cote d’impôt* ».

A cet égard, le tribunal relève de prime abord que c’est à tort que le délégué du gouvernement entend déduire des dispositions du paragraphe 166 AO, en vertu duquel « *Bei Steuererklärungen (Erklärungen, die nach Vorschrift der Gesetze oder Ausführungsbestimmungen als Unterlage für die Feststellung von Besteuerungsgrundlagen oder für die Feststellung einer Steuer dienen) hat der Steuerpflichtige zu versichern, dass er die Angaben nach bestem Wissen und Gewissen gemacht hat. Die Erklärungen sind nach Form und Inhalt so abzugeben, wie es das Finanzamt nach den Gesetzen und Ausführungsbestimmungen vorschreibt. Die Versicherung kann nach Anordnung des Finanzamts allgemein abgegeben werden.* », que la demanderesse n’est plus admissible à demander la modification de ses déclarations.

En effet, les dispositions légales applicables relativement à la déclaration de l’impôt, en l’occurrence les paragraphes 166, 170, 171, 204 et 205 AO, instaurent un régime qui ne fait bénéficier une déclaration d’impôt d’aucune présomption de véracité, mais il incombe au bureau d’imposition une mission de contrôle et d’examen objectif et impartial de la déclaration et d’investigation supplémentaire en cas de doutes raisonnables sur le caractère véridique et complet de la déclaration, le contribuable étant corrélativement soumis à un devoir de collaboration avec le bureau d’imposition en éclairant les points douteux et en produisant les éléments de preuve qu’on peut raisonnablement attendre de sa part (voir trib. adm. 7 mai 2007, rôle n°21130, Pas. adm. 2012, V° Impôts n°532).

Il s’ensuit que l’article 166 AO ne constitue pas un obstacle au droit de la demanderesse d’invoquer à l’appui de sa réclamation et dans le cadre du présent recours que, nonobstant les termes de sa déclaration, le prix d’acquisition de l’immeuble litigieux tel qu’il a été déclaré est incorrect. Néanmoins à cet égard, la charge de la preuve lui incombe.

Force est cependant de constater que le seul élément de preuve fourni par la demanderesse pour appuyer son argumentation constitue le rapport d’une évaluation de l’immeuble effectuée en 2008 dans le cadre d’une expertise judiciaire.

Le tribunal est amené à retenir, de concert avec la partie étatique, qu’une évaluation ne permet pas de mettre en échec les déclarations du père de la demanderesse qui, sauf hypothèse d’une déclaration erronée ou inexacte quant au prix de la construction y indiqué, qu’il appartient à la demanderesse d’établir, doivent être considérées comme reflétant le prix réellement déboursé au moment de la construction de l’immeuble. En effet, il convient de privilégier les indications quant au prix réellement déboursé par rapport à un prix qui n’est que le fruit d’une simple estimation de la valeur vénale de l’immeuble, et qui, de plus, est

faite par rapport aux conditions de marché existant au moment de cette évaluation, soit en 2008, et qui nécessairement, même réévaluée, ne reflète pas forcément le prix de construction réellement déboursé au moment de la construction.

A cet égard, le tribunal est amené à retenir que la circonstance, mise en avant par la demanderesse, que les dimensions indiquées par son père sur le formulaire « *description de la construction nouvelle* » ne correspondent pas à celles indiquées dans le rapport d'expertise produit par elle, ne permet pas de déduire *ipso facto* que les déclarations de son père quant au prix de la construction ont été erronées, puisque l'indication relativement aux frais de la construction, qui nécessairement s'est fondée sur des factures liées aux travaux de construction, est indépendante des mesurages relativement aux dimensions de l'immeuble.

D'autre part, la circonstance que les dimensions indiquées sur le formulaire litigieux sont inférieures à celles indiquées dans le rapport d'expertise judiciaire invoqué par la demanderesse, ne permet pas non plus de conclure qu'au moment de la déclaration du prix de la construction par le père de la demanderesse, l'immeuble n'ait pas encore été achevé ou que des modifications aient été encore en cours, étant donné qu'il se dégage du même formulaire que l'immeuble a été habitable à partir du 15 mai 1965, de sorte qu'il y a lieu d'admettre qu'au moment de l'introduction de la déclaration, à savoir en 1966, l'immeuble était achevé et que les frais de construction y indiqués étaient complets.

Il s'ensuit que la demanderesse n'a pas rapporté la preuve que les indications contenues au formulaire « *description de la construction nouvelle* » et sur lequel elle-même s'est basée pour faire la déclaration de revenus provenant de plus-values réalisées lors de la cession d'immeubles du patrimoine privé, étaient inexactes en ce qui concerne le prix de la construction.

En revanche, le tribunal partage l'argumentation de la demanderesse, à laquelle la partie étatique n'a d'ailleurs pas pris position, que le prix du terrain n'a, à tort, pas été pris en compte par le bureau d'imposition pour le calcul du prix d'acquisition. En effet, à la lecture du formulaire « *description de la construction nouvelle* » le tribunal constate que si le père de la demanderesse a indiqué sous le numéro 5 dudit formulaire la somme de … LUF, cette rubrique vise les « *frais de construction de l'immeuble avec annexes (sans terrain)* », de sorte qu'il y a lieu d'admettre que le prix y indiqué ne vise que les frais de la construction proprement dite, à l'exclusion du prix du terrain. Par ailleurs, il se dégage du point 4 du même formulaire, intitulé « *Valeur actuelle du terrain par mètre carré* », que le père de la demanderesse y a indiqué « *je l'ignore* », confortant ainsi la conclusion que la somme de … LUF indiquée ne comprend pas la valeur du terrain.

Il y a dès lors lieu de réformer partiellement la décision du directeur, en ce sens que, afin de calculer la plus-value de cession de l'immeuble litigieux, il y a lieu, au titre du prix d'acquisition de l'immeuble cédé, de tenir compte également du prix d'acquisition du terrain, les dépenses sur lesquelles le bureau d'imposition s'est basé visant uniquement la construction de la maison. A cet égard, c'est cependant à tort que la demanderesse entend faire application du prix du terrain réévalué tel qu'il a été estimé par l'expert judiciaire ..., mais la détermination du prix d'acquisition est à effectuer conformément aux dispositions des articles 25 et 102 LIR, suivant que le terrain a été acquis par le père de la demanderesse à titre onéreux ou à titre gratuit. Les pièces afférentes ne figurant pas au dossier administratif, le dossier est renvoyé devant le directeur pour transmission au bureau d'imposition afin de prendre en considération, dans le cadre du calcul de la plus-value de cession, à côté du prix de

la construction tel qu'il a été retenu par le bureau d'imposition, également le prix d'acquisition du terrain.

Eu égard à l'issue du litige, il y a lieu de faire masse des frais et de les imposer par moitié à Madame ... ... et à l'Etat.

Par ces motifs,

le tribunal administratif, troisième chambre, statuant à l'égard de toutes les parties ;

écarte le mémoire en réplique déposé au greffe du tribunal administratif le 30 décembre 2014 par Madame ... ... ;

déclare irrecevable le recours en réformation pour autant qu'il est introduit pour le compte de Madame ... et de Madame ... ;

pour le surplus, reçoit le recours en réformation en la forme ;

au fond, le déclare partiellement justifié ;

partant, par réformation de la décision du directeur du 7 mars 2014, dit qu'il y a lieu de prendre en compte, dans le calcul du prix d'acquisition de l'immeuble sis à ... et cédé le 28 septembre 2012, outre les dépenses relatives à la construction de l'immeuble du montant de … LUF, tel que réévalué par le bureau d'imposition, le prix d'acquisition du terrain ;

renvoie le dossier devant le directeur pour transmission au bureau d'imposition ;

pour le surplus, confirme la décision du directeur du 7 mars 2014 ;

fait masse des frais et les impose à hauteur de la moitié à Madame ... ... et à l'Etat ;

Ainsi jugé par :

Claude Fellens, vice-président,
Annick Braun, premier juge,
Jackie Maroldt, attaché de justice,

et lu à l'audience publique du 22 avril 2015, par le vice-président, en présence du greffier Judith Tagliaferri.

s. Judith Tagliaferri s. Claude Fellens

Reproduction certifiée conforme à l'original
Luxembourg, le 22 avril 2015
Le greffier du tribunal administratif